

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.1 Pengertian Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Mengacu pada Permendagri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu atas LKPD Berbasis Akruwal, reviu atas laporan keuangan didefinisikan sebagai prosedur penelusuran angka-angka, permintaan keterangan, dan analitis yang harus menjadi dasar memadai bagi inspektorat untuk memberikan keyakinan terbatas atas laporan keuangan. Reviu dilaksanakan untuk memastikan bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut disajikan berdasarkan Sistem Pengendalian Internal (SPI) yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) (Permendagri RI, 2018). Sementara itu menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.09/2015 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Reviu LKPD adalah penelaahan atas penyelenggaraan akuntansi dan penyajian LKPD oleh inspektorat untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa akuntansi telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan LKPD telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah dalam upaya membantu kepala daerah untuk menghasilkan LKPD

yang berkualitas (Peraturan Menteri Keuangan, 2008). Berdasarkan uraian dari kedua peraturan tersebut, dapat disimpulkan bahwa revidi atas laporan keuangan pemerintah daerah yaitu sebuah proses menelaah pelaksanaan akuntansi dan penyajian LKPD melalui prosedur penelusuran angka, permintaan keterangan dan prosedur analitis untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa LKPD telah disajikan sesuai dengan SPI dan SAP sehingga dapat menghasilkan LKPD yang berkualitas dan andal.

2.1.2 Tujuan Revidi atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Pasal 2 Permendagri Nomor 4 Tahun 2018, tujuan adanya revidi atas LKPD adalah memberikan keyakinan terbatas bahwa LKPD disusun berdasarkan SPI yang memadai dan disajikan sesuai dengan SAP. Sementara itu, menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.09/2015, tujuan dilakukannya revidi atas LKPD ialah untuk membantu terlaksananya penyelenggaraan akuntansi dan penyajian LKPD serta memberikan keyakinan terbatas bahwa akuntansi telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan LKPD sudah disajikan sesuai Sistem Akuntansi Pemerintah.

2.1.3 Proses Revidi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kegiatan revidi atas LKPD dilakukan oleh inspektorat daerah selaku Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) daerah terhadap laporan keuangan tahunan pemerintah daerah sesuai dengan Program Kerja Pengawasan Tahunan. Revidi LKPD dilakukan secara paralel, artinya revidi dilakukan dalam waktu yang sama dengan pelaksanaan anggaran dan penyusunan LKPD. Revidi LKPD

dilakukan oleh tim reviu yang terdiri dari orang-orang yang memiliki kompetensi dalam memahami SAP, memahami Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD), memahami proses bisnis entitas yang direviu, memahami dasar-dasar audit, memahami teknik komunikasi yang baik, dan memahami analisis basis data.

Sesuai Pasal 4 Permendagri 4 Tahun 2018, reviu LKPD terdiri dari tiga tahapan. Ketiga tahapan tersebut yaitu tahap persiapan, tahap pelaksanaan, dan tahap pelaporan. Tahapan reviu tersebut dilakukan oleh APIP daerah kabupaten/kota atau inspektorat daerah. Pada ketiga tahapan tersebut, Inspektorat diperbolehkan melakukan koordinasi dengan APIP lainnya atau pihak-pihak terkait lainnya.

2.2 Tahapan Persiapan Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Pasal 6 Permendagri 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua, tahap persiapan reviu terdiri atas:

2.2.1 Pemahaman atas entitas akuntansi dan entitas pelaporan

Sesuai Pasal 7 Permendagri Nomor 4 Tahun 2018, pemahaman atas entitas akuntansi dan entitas pelaporan meliputi:

- 1) Pemahaman atas latar belakang dan sifat dari lingkungan operasional entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Pemahaman ini dapat dilakukan dengan menggali data-data terkait entitas tersebut dengan mengumpulkan berita terkait entitas akuntansi dan entitas pelaporan di pemerintah daerah tersebut, membaca laporan keuangan baik bulanan, triwulan, semesteran, dan tahunan, peraturan

perundangan-undangan yang terkait dengan entitas akuntansi dan entitas pelaporan, serta hasil revidu atas laporan keuangan pada tahun-tahun sebelumnya.

- 2) Pemahaman proses transaksi yang signifikan. Tim revidu dapat memperoleh informasi atas proses transaksi yang signifikan dengan mempelajari peraturan dan kebijakan terkait sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah. Selain itu, tim revidu dapat melakukan wawancara dengan pihak-pihak yang terlibat dalam proses transaksi tersebut.
- 3) Pemahaman atas prinsip dan metode akuntansi yang digunakan dalam pembuatan laporan keuangan. Pemahaman tersebut dapat dilakukan dengan memahami kebijakan pemerintah daerah terkait dengan sistem akuntansi dan pelaporan yang digunakan dalam pembuatan laporan keuangan, membaca laporan keuangan entitas terkait pada periode sebelumnya yang telah direvidu, dan melakukan wawancara kepada pihak terkait dalam proses akuntansi guna membentuk laporan keuangan.

2.2.2 Penilaian atas Pelaksanaan SPI

Pada tahap ini, tim revidu perlu melakukan identifikasi atas prosedur pengelolaan keuangan daerah yang cenderung memiliki risiko atas salah saji yang material dalam penyusunan LKPD. Apabila pada periode sebelumnya telah dilakukan penilaian atas pelaksanaan SPI, maka tim revidu hanya perlu melakukan pemahaman atas pengendalian internal yang didapatkan dari dokumentasi di periode sebelumnya dan melakukan *update* apabila terdapat perubahan atau perkembangan yang terjadi di tahun berjalan. Tahap penilaian atas pelaksanaan

SPI dituangkan dalam tabel penilaian SPI yang dilakukan dengan proses sebagai berikut:

- 1) Memahami sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah secara rinci sesuai dengan peraturan daerah. Sistem dan prosedur tersebut diantaranya adalah sistem dan prosedur penerimaan kas, sistem dan prosedur pengeluaran kas, sistem dan prosedur akuntansi satuan kerja, sistem dan prosedur akuntansi Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), serta sistem dan prosedur penyusunan laporan keuangan.
- 2) Melakukan observasi dan atau wawancara dengan pihak terkait di setiap prosedur yang ada guna mengidentifikasi risiko yang muncul pada setiap proses yang terjadi dan mengidentifikasi keberadaan sistem pengendalian dalam hal antisipasi risiko tersebut.
- 3) Melakukan analisis atas risiko yang telah teridentifikasi pada sebuah simpulan tentang kemungkinan terjadinya salah saji yang material dalam penyusunan laporan keuangan.
- 4) Melakukan analisis atas risiko yang telah teridentifikasi pada sebuah simpulan tentang arah pelaksanaan reviu.

2.2.3 Penyusunan Program kerja Reviu (PKR)

Penyusunan PKR merupakan kegiatan terakhir pada tahap persiapan yang digunakan sebagai acuan dalam pelaksanaan reviu sehingga dapat sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. PKR berisi serangkaian prosedur dan teknik reviu yang dibuat secara sistematis berdasarkan tahapan dalam persiapan reviu yang

telah dilakukan sebelumnya yang wajib dilakukan oleh tim reviu dalam pelaksanaan reviu LKPD. PKR harus memuat hal sebagai berikut:

- 1) Langkah kerja reviu yang berisi langkah-langkah yang wajib dilaksanakan oleh tim reviu saat melaksanakan reviu LKPD.
- 2) Teknik reviu yang memuat cara-cara yang dapat digunakan dalam melaksanakan langkah kerja reviu yang telah dibuat. Teknik reviu meliputi penelusuran angka, permintaan keterangan, prosedur analitis, pengisian kuesioner, wawancara dan teknik reviu lainnya.
- 3) Sumber data yang berisi bahan yang dapat digunakan oleh tim reviu guna melaksanakan teknik reviu yang telah dipilih.
- 4) Pelaksana yang berisi data terkait nama-nama anggota tim reviu yang menjalankan langkah-langkah reviu.

2.3 Tahap Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Mengacu pada Pasal 10 dan 11 Permendagri Nomor 4 Tahun 2018, setelah tahap persiapan selesai dilakukan maka tahap selanjutnya yang harus dilakukan oleh tim reviu adalah tahap pelaksanaan reviu. Pelaksanaan reviu dilakukan sesuai dengan Program Kerja Reviu (PKR) yang telah dibuat pada tahap persiapan reviu. Kegiatan yang dilakukan pada tahap pelaksanaan reviu yaitu penelusuran angka, permintaan keterangan dan prosedur analitis. Namun sebelum melakukan ketiga hal tersebut, tim reviu terlebih dahulu perlu melakukan kegiatan pengumpulan informasi keuangan yang meliputi laporan keuangan bulanan, triwulan, semesteran, tahunan yang telah diaudit pada periode sebelumnya, kebijakan akuntansi yang digunakan dan informasi lain yang relevan.

Setelah kegiatan pengumpulan informasi keuangan tersebut, maka dibentuklah tim reviu yang mempunyai kemampuan teknis yang memadai dalam memahami SPI, SAP, SAPD, proses bisnis maupun kegiatan pokok entitas yang akan direviu, dasar-dasar audit, teknik komunikasi, dan analisis basis data. Apabila tim reviu telah dibentuk, maka pelaksanaan reviu dapat dilaksanakan sesuai dengan PKR.

2.3.1 Penelusuran Angka

Saat melaksanakan reviu, tim reviu perlu melakukan penelusuran angka yang tertuang dalam laporan keuangan ke dokumen, buku, atau catatan yang berkaitan dengan angka-angka yang tersaji dalam laporan keuangan. Hal tersebut dilakukan guna memberikan keyakinan bahwa angka yang telah dibukukan dalam laporan keuangan telah sesuai dan tepat. Pelaksanaan penelusuran angka sesuai Permendagri Nomor 4 Tahun 2018 adalah sebagai berikut:

- 1) Melakukan penelusuran angka laporan keuangan konsolidasi yang telah disajikan sesuai dengan SAP.
- 2) Melakukan penelusuran angka laporan keuangan konsolidasi pada kertas kerja konsolidasi, terutama terhadap angka-angka yang timbul dalam proses eliminasi dan penggabungan yang bersumber dari neraca saldo masing-masing SKPD.
- 3) Melakukan penelusuran angka-angka neraca saldo yang terdapat di buku besar pada masing-masing entitas akuntansi yang ada. Berdasarkan pertimbangan penilaian risiko yang telah dilakukan saat proses perencanaan, dipilih beberapa

neraca saldo yang dianggap penting untuk ditelusuri angka-angkanya pada saldo buku besar .

2.3.2 Permintaan Keterangan

Apabila kegiatan penelusuran angka-angka yang terdapat di laporan keuangan telah selesai dilakukan, selanjutnya tim reviu akan membuat simpulan apakah terdapat perbedaan atau selisih maupun tidak. Jika timbul selisih, maka perlu dilakukan permintaan keterangan. Tidak hanya itu, permintaan keterangan dilakukan apabila saat penelusuran angka ditemukan adanya hal-hal yang kurang jelas dan perlu adanya konfirmasi dari PPKD maupun perangkat daerah lain yang terlibat dalam proses penyusunan laporan keuangan daerah. Pada saat menentukan permintaan keterangan, sesuai Lampiran Permendagri Nomor 4 Tahun 2018, tim reviu mempertimbangkan:

- 1) sifat dan materialitas suatu pos dalam laporan keuangan;
- 2) kemungkinan salah saji;
- 3) pengetahuan yang diperoleh selama persiapan reviu;
- 4) pernyataan tentang kualifikasi para personel bagian akuntansi entitas tersebut;
- 5) seberapa jauh pos tertentu dipengaruhi oleh pertimbangan manajemen;
- 6) ketidakcukupan data keuangan entitas yang mendasar; dan
- 7) ketidaklengkapan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Bentuk-bentuk dari permintaan keterangan sesuai Permendagri Nomor 4 Tahun 2018 adalah sebagai berikut:

- 1) kesesuaian antara sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang ditetapkan oleh entitas tersebut dengan peraturan yang berlaku;
- 2) kebijakan dan metode akuntansi yang diterapkan oleh entitas yang bersangkutan;
- 3) prosedur pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran transaksi serta penghimpunan informasi untuk diungkapkan dalam laporan keuangan;
- 4) keputusan yang diambil oleh pimpinan entitas pelaporan atau pejabat keuangan yang mungkin dapat memengaruhi laporan keuangan;

- 5) memperoleh informasi dari audit atau reviu atas LKPD periode sebelumnya; dan
- 6) personil yang bertanggung jawab terhadap akuntansi dan pelaporan keuangan mengenai:
 - a. apakah pelaksanaan anggaran telah dilaksanakan sesuai dengan SPI yang memadai;
 - b. apakah LKPD telah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP;
 - c. apakah terdapat perubahan kebijakan akuntansi pada entitas pelaporan tersebut;
 - d. apakah ada masalah yang timbul dalam implementasi SAP dan pelaksanaan sistem akuntansi; dan
 - e. apakah terdapat kejadian setelah tanggal neraca yang berpengaruh secara material terhadap laporan keuangan.

2.3.3 Prosedur Analitis

Untuk menilai kewajaran saldo, rincian laporan keuangan, dan keterkaitan antar komponen laporan keuangan maka diperlukan analisis yang disebut prosedur analitis. Prosedur ini memiliki tujuan untuk mengidentifikasi hubungan yang timbul antar akun dan kejadian yang tidak biasa serta kejadian yang tidak sesuai dengan SAP. Prosedur analitis disusun oleh inspektorat daerah dengan mempertimbangkan hasil reviu SPI agar dapat tepat sasaran dan terarah sehingga inspektorat daerah mampu mendalami materi reviu dan mampu mempertimbangkan masalah-masalah yang perlu dilakukan penyesuaian.

Kertas Kerja Reviu (KKR) ialah data yang dihasilkan oleh tim reviu selama proses pelaksanaan reviu. Dalam KKR terdapat beberapa hal yang dijelaskan, diantaranya adalah pihak yang melakukan reviu, entitas yang direviu, aktivitas penyelenggaraan akuntansi dan komponen LKPD (LRA, LPSAL, Neraca, LAK, LO, LPE, dan CaLK) yang direviu, asersi yang dinilai, dan langkah-langkah reviu yang dilaksanakan untuk menilai asersi, serta hasil pelaksanaan langkah-langkah reviu dan simpulan beserta komentar pereviu. KKR

memuat tujuan revidu, daftar pertanyaan wawancara atau kuesioner, dan langkah kerja prosedur penelusuran angka, analitis, serta permintaan keterangan. KKR harus memuat masalah yang ada dalam permintaan keterangan dan prosedur analitis serta masalah yang dianggap tidak wajar selama pelaksanaan revidu termasuk penyelesaiannya.

2.4 Tahap Pelaporan Revidu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tahap pelaporan merupakan tahapan terakhir dalam kegiatan revidu laporan keuangan pemerintah daerah. Sesuai dengan Pasal 12 Permendagri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Revidu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akruai, pada tahap ini tim revidu akan membuat Catatan Hasil Revidu (CHR) dan Laporan Hasil Revidu (LHR).

2.4.1 Catatan Hasil Revidu (CHR)

Simpulan atas pelaksanaan revidu yang tertera dalam KKR untuk setiap unit akuntansi yang direvidu selanjutnya akan dilaporkan dalam bentuk Catatan Hasil Revidu (CHR). Hal-hal yang dijelaskan dalam dokumen ini adalah sebagai berikut:

- 1) Penyelenggaraan akuntansi yang harus diperbaiki atau komponen LKPD yang harus dikoreksi.
- 2) Permasalahan yang dihadapi oleh unit akuntansi dalam penyajian LKPD sesuai SAP.
- 3) Tindakan perbaikan dan atau koreksi yang disepakati oleh perevidu dan unit akuntansi dan telah atau akan dilakukan oleh unit akuntansi.
- 4) Tindakan perbaikan dan atau koreksi yang disarankan oleh perevidu tetapi tidak disepakati dan dilaksanakan oleh unit akuntansi.

- 5) Apabila unit akuntansi belum selesai dalam melakukan perbaikan dan atau koreksi, maka koreksi dan atau perbaikan tersebut dijelaskan dalam paragraf penjelasan PTD.

2.4.2 Laporan Hasil Reviu (LHR)

Laporan Hasil Reviu (LHR) mengacu pada KKR yang telah dibuat oleh tim reviu sebagai dasar inspektorat daerah dalam membuat Pernyataan Telah Direviu (PTD) yang terdiri dari dua jenis, yaitu:

- 1) PTD tanpa paragraf penjelas, dibuat apabila tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan oleh entitas yang direviu atas laporan keuangan dengan tujuan supaya laporan keuangan tersebut sesuai dengan SAP
- 2) PTD dengan paragraf penjelas, dibuat apabila terjadi pembatasan dalam pelaksanaan reviu, ditemukan adanya penyimpangan terhadap SAP dan entitas terkait tidak melakukan koreksi yang telah direkomendasikan oleh inspektorat daerah, atau dalam hal prosedur reviu yang telah dibuat tidak dapat dilaksanakan.